

A. I. Nº - 207090.0012/12-0
AUTUADO - IPC DO NORDESTE LTDA.
AUTUANTES - EDMUNDO NEVES DA SILVA e MARIA CONSUELO PIRES BARROS
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.11.2016

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0185-05/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO. a) SERVIÇO DE TRANSPORTE EFETUADO POR MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. Somente é admitido crédito fiscal do valor do ICMS corretamente calculado e destacado no documento fiscal. Infração devidamente comprovada. **b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO.** É vedada a utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de materiais destinados a uso ou consumo do estabelecimento. Argumentos defensivos quanto ao valor ínfimo da infração são incapazes de afastar a cobrança lançada no Auto de Infração. Item subsistente. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO SUCESSIVA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS.** Comprovado nos autos, mediante o levantamento fiscal, que foi efetuada a retenção e o consequente recolhimento a menos do ICMS relativo às prestações de serviço de transporte. Excluídas da autuação tão somente as prestações realizadas por contribuinte que o Estado concedeu inscrição estadual na condição de microempresa. **3. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NÃO DESTINADAS AO USO COMO ALIMENTAÇÃO ANIMAL. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** Não se aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício. Infração subsistente. **4. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS.** Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da falta de pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, acarretando a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas. Falta de atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício. Mantido o lançamento, após ter sido constatado, em duas diligências fiscais que o contribuinte não procedeu, via denúncia espontânea ao recolhimento da parcela do ICMS não incentivada. Não acolhidos os pedidos de exclusão ou abrandamento da multa sob a alegação de afronta ao princípio do não confisco. Avaliada, contudo, a possibilidade do contribuinte pleitear a redução da penalidade da infração 06 a uma das Câmaras do CONSEF, considerando o disposto no art. 128 do CTN

(Código Tributário Nacional) e as circunstâncias específicas do caso concreto. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 26/12/2012 para exigir ICMS no valor de R\$323.832,47, mais encargos legais, com as seguintes imputações:

Infração 01 - *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto à microempresa ou a empresa de pequeno porte.*

Acrescentaram os autuantes: O serviço de transporte de cargas prestado por optante pelo Simples Nacional não gera crédito do imposto para o tomador do serviço, conforme Lei Complementar nº 123/06, art. 23, § 1º e art. 11, parágrafo único da Resolução CGSN nº 4. Em anexos, demonstrativos, Parecer GETRI nº 2880/2009; Consulta Pública aos optantes do Simples Nacional – site da Receita Federal, de cada transportador cujo crédito foi glosado. Ainda em anexo, cópias dos CTC's constantes do Levantamento e do Livro de Entradas, onde os mesmos foram lançados. Ocorrência: meses de julho, setembro, novembro e dezembro de 2007. Valor lançado: R\$3.775,57. Multa de 60%.

Infração 02 - *Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. O contribuinte adquiriu serviço de transporte intermunicipal de pessoas, de 04 empresas transportadoras, inscritas no cadastro estadual, conforme abaixo:*

a) IE – 47.749.414 – empresa inscrita como normal, sem opção de apuração pela Receita Bruta, sujeita à alíquota de ICMS de 17%;

b) IE – 35.727.457 – empresa inscrita como normal, optante do sistema de apuração pela receita bruta, portanto sujeita à alíquota de 5%;

c) IE 04.574.325 – empresa inscrita como normal; optante do sistema de apuração pela receita bruta, portanto sujeita à alíquota de 5%;

d) IE 54.058.459 – entre 01/01/07 e 30/06/07, empresa inscrita como microempresa. A partir de 01/07/07, não optante do simples nacional, por força do art. 387, do Dec. 6.284/97, sujeita à alíquota de ICMS de 17%. Apresentada memória de cálculo com o abatimento dos valores efetivamente recolhidos, para se quantificar o valor do ICMS devido por substituição tributária (ST).

Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Valor exigido: R\$6.821,35, acrescido da multa de 60%.

Infração 03 - *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Ocorrência verificada em 31/10/07. Valor exigido: R\$17,50. Multa de 60%.*

Infração 04 - *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Ocorrência verificada 31/10/07. Valor exigido: R\$25,00. Multa de 60%.*

Infração 05 - *Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo. Venda de mercadorias da produção do estabelecimento com redução da base de cálculo, prevista no art. 79, combinado com o art. 20, inc. VI, letra “b”, inc. XI, letra “c”, e art. 11 do Dec. 6284/97 (RICMS).*

Acrescentaram os autuantes as seguintes informações: através de pesquisa nos sites dos clientes verificaram que estes eram revendedores de produtos químicos. Assim as vendas dos produtos

não se destinavam a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal (art. 20, VI, “b”), como também não se destinavam a uso na agricultura e na pecuária (art. 20, XI, “c”). Infração às disposições do art. 11, do Dec. 6.2847 (RICMS). Fatos geradores apurados nos meses de fev, abr, mai, set e out de 2007. Valor exigido: R\$6.160,32. Multa de 60%.

Infração 06 - *Recolheu a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve.*

Os autuantes acrescentaram as seguintes informações: Exercício de 2007 – O contribuinte usufrui o Benefício Fiscal do Desenvolve (Lei nº 7.980/01, Dec. nº 8.205/02 e Dec. nº 8.435/03), desde junho de 2006, através da Resolução nº 47/2006, para a produção de cloreto de cálcio, bicarbonato de amônia, bicarbonato de sódio, cloreto de magnésio, ácido clorídrico, acetato de sódio, glicóis, ácido acético, sulfato de sódio, cloreto de alumínio e cloreto de amônio. Pelo Decreto nº 8.205/02, art. 18, a empresa habilitada ao Desenvolve que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês. Assim procedeu o contribuinte em relação aos fatos geradores dos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2007. Refeita a apuração do ICMS, conforme Instrução Normativa 27/09, apurou-se o ICMS devido nas operações próprias (incentivadas) uma vez verificada a falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo – fato posteriormente confirmado pela Denúncia Espontânea de nº 60000000083103, de 14/01/2011 (demonstrativo da denúncia espontânea anexada ao Auto de Infração). Infringência aos arts. 11, 116, 124, inc. I, do Dec. nº 6.284/97 (RICMS). Anexados também cópias dos livros de entradas, saídas, apuração do ICMS; acórdão nº 0336-05/11 da 5ª JF e pareceres GETRI nº 15307/10 e 8.873/10. Valor da infração: R\$ 307.032,73, acrescido da multa de 60% (art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96).

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 17/12/2012, mediante aposição de assinatura de seu representante na peça acusatória, no campo destinado a este fim.

Ingressou com impugnação em 25/01/2013, subscrita por advogada com procuração nos autos (doc. fl. 1.151 a 1.153). Após fazer uma síntese da autuação e tecer considerações em torno da história da empresa e do incentivo do DESENVOLVE, adentrou na apreciação das imputações que compõem o Auto de Infração.

No tocante à infração 01 discorreu a defesa que a IPCNOR contratou as empresas R PAES MARTINS e J. A. COMÉRCIO E TRANSPORTES LTDA para transportar os produtos denominados ‘brita calcária’ e ‘óxido de magnésio’, que seriam utilizados em seu processo produtivo como matérias-primas [DOC. 03 – fls. 1153 a 1183].

Informou que a empresa R PAES iniciou a prestação de serviços de transportes no Município de JUCAS, Estado do CEARÁ, enquanto que a empresa J. A. COMÉRCIO iniciou a prestação de serviços de transportes no Município de SIMÃO DIAS, Estado de SERGIPE.

Os conhecimentos de transportes apresentados pelas respectivas empresas **destacavam normalmente nos campos específicos a base de cálculo e o ICMS com alíquota de 12%, e não continham nenhuma informação concreta acerca da condição especial de optantes pelo Simples Nacional**, conforme se encontrava previsto na Lei Complementar 123/2006, artigos 23 e 26, § 4º, combinado com a Resolução do Comitê Gestor nº. 10 de 28 de junho de 2007 (Artigo 2º, §§ 2º e 2º - A).

Argumentou que a obrigação de informar a opção pelo Simples Nacional **recai exclusivamente às próprias empresas que figuram nesta condição**, de modo que a Impugnante não tinha como supor de forma diferente ou tomar qualquer medida ou conduta assessória para o bom cumprimento da lei.

Acrescentou ainda que o erro que se abateu sobre a Impugnante e culminou na presente infração também foi cancelado pelas três unidades da Federação onde os conhecimentos de transporte foram apresentados: Ceará, Sergipe e Bahia, conforme carimbo afixado no documento fiscal pelo Auditor – CTCRs anexados às fls. 1.157 a 1.166.

Ressaltou que no Regulamento do ICMS Bahia vigente à época dos fatos geradores não havia nenhuma obrigação para que o substituto tributário (adquirente tomador do serviço) acesse o sítio eletrônico da Receita Federal ou mesmo da Secretaria da Receita Estadual para conferir se a transportadora contratada poderia ou não destacar e transferir o crédito do ICMS para o tomador do serviço. Seria, inclusive, uma imposição excessiva de ônus pertinente às obrigações acessórias, levando-se em conta todas as exigências que já lhe são imputadas pelos artigos 380 e seguintes do RICMS BA.

Diante dessas circunstâncias entende que a empresa autuada não pode ser prejudicada, com a imposição de penalidade pecuniária vez que a sua conduta não feriu a legislação de regência e que o dano eventual ao Erário deste Estado foi provocado pelas transportadoras dos produtos que descumpriram com suas obrigações de informar a opção pelo Simples Nacional.

Sustentou linhas à frente que transferência da obrigação de fiscalização resultaria no esvaziamento de uma das funções da própria Inspetoria, além do que, tal atribuição legal transferida ao contratante do transporte, simplesmente não existe na lei e não parece ser a melhor medida de justiça e de legalidade do procedimento.

Reproduziu na peça defensiva, às fls. 1.184 a 1.203, trechos do estudo do prof. **Eurico Marcos Diniz de Santi sobre a matéria em discussão, com destaque para os trechos abaixo:**

“ICMS - Delegação do ônus da fiscalização nas operações interestaduais e impossibilidade da declaração de inidoneidade retroagir em face de contribuinte de boa-fé: “Princípio da comodidade fiscal” em que problemas de logística da legislação e ineficiência da administração fiscal são transferidos ao contribuinte.

.....
13. Não se pode imputar a responsabilidade pela infração a terceiro estranho à órbita de ação do ato ilícito. Aqui, a prova da intenção é essencial e a boa-fé configura escudo jurídico inatacável.

14. Enfim, o art. 136 do CTN é inaplicável ao contribuinte de boa-fé, na mesma linha adotada pelo STJ, posto que a responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento do fato gerador, da documentação pertinente à assunção jurídica da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade, reitere-se, incumbe ao Fisco.”

Fez também referência a citações de decisões judiciais e administrativas acerca da boa fé do contribuinte em casos envolvendo de inidoneidade de NF e aproveitamento do crédito fiscal na conta corrente do ICMS.

Pugnou pela improcedência da infração 01 e o consequente afastamento da multa imposta.

No tocante à infração 02, após fazer uma síntese dos motivos de fato e de direito que conduziram a autoridade fiscal a lançar o imposto, a impugnante afirmou que a exigência fiscal em lide está relacionada às prestações de serviços de transportes de seus funcionários realizados pelas empresas FIUZA CAR (IE 54.058.459) E ATMO TRANSPORTES (IE 47.749.414).

Consignou que a empresa FIUZA CAR, inscrita no cadastro de contribuintes sob o nº. 54.058.459, declarou à impugnante, antes do início da prestação, ser uma microempresa enquadrada no regime de apuração simplificado, estando cadastrada no Simples Nacional desde 01/07/2007 [DOC. ANEXO – fl. 1206], data que coincide com o início da contratação, conforme apontam as Notas Fiscais 54, 55, 56, 57, 59 e 40 todas geradas a partir do mês de julho até dezembro de 2007 [DOC. 04 – fls. 1.208 a 1.213].

Ponderou que **todas as notas fiscais de prestação de serviços apresentadas pela FIUZA CAR** estão em conformidade com os artigos 388, 391 e 392 do Decreto nº. 6284/97, no que tange ao

cumprimento das obrigações acessórias. Para fazer prova de suas alegações apresentou nos autos cópia do cadastro SINTEGRA [DOC. fl. 1.206] e relatório de consulta de optante do Simples Nacional da Receita Federal [DOC. fl. 1207]. **Frente a essas circunstâncias entende que, a empresa autuada, na condição de tomadora de serviço, encontrava-se desobrigada de efetuar a retenção do ICMS da contratada, conforme regra contida no artigo 382, inciso III, alínea c, do Decreto 6284/97, cujo teor transcreveu na peça de defesa. Argumentou também não ser aplicável ao caso as disposições do art. 387 do RICMS/97 que estabelece a sujeição das microempresas e empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional, às normas de tributação aplicáveis aos demais contribuintes do ICMS, podendo estas fazer a opção de recolhimento do imposto pelo regime de apuração em função da receita bruta.**

Sobre a empresa ATMO TRANSPORTES LTDA, inscrição estadual nº. 47.749.414, a defesa afirmou que as notas fiscais de prestação de serviços apresentadas estão escrituradas corretamente [DOC. 04], pois apesar da apuração pelo regime normal [DOC. fl. 1205], sendo que a responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS foi feita com base no que dispõe o art. 380, II, do Regulamento do ICMS, então vigente, **que à época estabelecia ser perfeitamente cabível ao prestador do serviço optar pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, nos termos do artigo 505-A, inciso V, do Decreto nº 6.284/97.**

A título de comparação disse que as empresas TURIM TRANSPORTES (IE 04.574.325) e SANTANA E SÃO PAULO LTDA. (IE 35.727.457), ambas fiscalizadas, não ensejaram lançamento de diferença no recolhimento do ICMS apesar de efetuarem escrituração e apuração do imposto de forma idêntica a utilizada pela empresa ATMO, o que conduziria à conclusão de que as três empresas de transporte realizavam a apuração do ICMS com base na receita bruta e alíquota de 5%.

Pelo exposto, a defesa sustenta que a INFRAÇÃO 02 é absolutamente improcedente, em razão da empresa FIUZA CAR figurar na condição de optante pelo SIMPLES NACIONAL desde jul/2007, quando passou a prestar os serviços a impugnante, bem como pelo fato da empresa ATMO TRANSPORTES LTDA., apesar da apuração do imposto pelo regime normal, dispor da prerrogativa legal de optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, que prevê a alíquota de 5%.

Relativamente às infrações 03 e 04, que dizem respeito à apropriação indevida de crédito fiscal, a defesa argumenta que as duas infrações juntas totalizam a insignificante quantia de R\$42,50 (quarenta e dois reais e cinquenta centavos), sendo que R\$17,50 (dezessete reais e cinquenta centavos) refere-se à infração 03 e R\$25,00 (vinte e cinco reais) refere-se à infração 04.

Que de acordo com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF – art. 38, o valor mínimo apto a justificar lançamento via auto de infração seria na ordem R\$200,00 (duzentos reais), condição que passaria longe da realidade dessas duas ocorrências.

Sustenta não atender o interesse público o Fisco se ocupar em cobrar créditos absurdamente baixos como os ora mencionados, que sequer perfazem cinquenta reais. Isso porque, o processamento deste valor na via administrativa certamente iria ultrapassar, e muito, o objeto em discussão, visto que a movimentação dos autos até o seu julgamento final demandaria o envolvimento de toda a máquina estatal.

Dessa forma, pede que seja aplicado às duas infrações o princípio da bagatela ou insignificância, que tem origem no Direito Penal, devendo os créditos das infrações 03 e 04 serem excluídos do Auto de Infração, **liberando-se a impugnante dos pagamentos correspondentes.**

No tocante à infração 05 a defesa discorreu que a empresa autuada procedeu à venda de produtos indicados no art. 20, VI, b, e XI, c, RICMS (Decreto nº 6.284/97), reduzindo a base de cálculo das operações com base nas disposições do art. 79 do citado Regulamento, que prevê a incidência desse benefício nas saídas dos insumos listados na norma, desde que utilizados na atividade agropecuária.

A exigência fiscal em exame recaiu nas operações que destinaram os insumos a clientes da empresa impugnante, indicados nas notas fiscais de nº 14.890; 15.439; 15.720; 16.722; e 17.247, inscritos na atividade “*REVENDEDORES DE PRODUTOS QUÍMICOS*”. Argumenta que essa circunstância não desqualifica o fim para o qual foram produzidas as mercadorias comercializadas e sequer têm qualquer relação com a classificação do destino dado aos insumos agropecuários em evidência.

Frisou que um dos clientes da autuada, a empresa SUPERQUÍMICA COMÉRCIO E TRANSPORTES LTDA, com Inscrição Estadual nº. 0240054636, e sede no município de CANOAS, Estado do Rio Grande do Sul, tem como atividade principal a comercialização de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados, CNAE 46.84-2-99, e como atividade secundária outras, envolvendo o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. Afirmou que essa empresa, destinatária dos insumos agropecuários vendidos pela autuada, tem vários clientes que atuam no ramo da agricultura e pecuária, típicos da região. Como prova do alegado, anexou cópia da comprovação da situação cadastral e do DANFES de operações com clientes do seguimento agropecuário (DOC. 06 – fls. 1.218 a 1.234).

Frisou em seguida que o artigo 20, § 1º do Decreto 6.284/97 estabelece que salvo disposição em contrário, o benefício fiscal de que cuida o artigo 20, **alcança** toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final, ressaltando que o benefício está condicionado a aplicação dos insumos na pecuária e/ou agricultura, envolvendo assim todas as etapas de circulação das mercadorias, abrangendo dessa forma a PRODUÇÃO (industrialização) e a REVENDA.

Sustenta a defesa que a autoridade fiscal fez uso da interpretação genérica e infundada na exigência fiscal que integra o item 5 do A.I. visto que tomou por base uma simples análise dos “*sites*” eletrônicos dos respectivos compradores, não sendo essa informação suficiente para a dedução de que os insumos vendidos pela impugnante não eram destinados à utilização na atividade agropecuária.

Disse que no caso concreto realizou vendas de bicarbonato de sódio e de cloreto de cálcio, produtos registrados no Ministério da Agricultura como insumos agropecuários e efetivamente destinados à utilização na agricultura e/ou pecuária conforme Notas Fiscais anexadas aos autos e notas de vendas emitidas pela empresa SUPERQUÍMICA (fls. 1.222 a 1.234).

Fez considerações em torno do uso desses produtos nas atividades de produção agropecuária, na criação de bovinos e aves, discorrendo que estes insumos são componentes empregados durante o processo de produção agrícola e pecuário, que servem tanto para a alimentação animal, como a produção de fertilizantes e conservação e melhorias das colheitas (caso específico do cloreto de cálcio).

Ressaltou, linhas à frente, inexistir provas que evidenciem a alegação estampada no A.I. de que os produtos citados eram destinados a fim diverso da agricultura e pecuária – inclusive para uso específico na alimentação animal ou na fabricação de fertilizantes.

No intuito de ratificar o quanto sustentado, a impugnante trouxe para exame da instância julgadora definição de insumos agropecuários, que compreendem os produtos que, empregados no processo de industrialização ou produção rural, irão integrar o produto final e aqueles que, embora não o integrem, forem consumidos imediata e integralmente no aludido processo.

Declarou ainda que os respectivos produtos são registrados perante o Ministério da Agricultura, razão pela qual IPCNOR está absolutamente apta para comercializar os referidos produtos destinados aos fins da agropecuária.

Em relação à empresa SUPERQUÍMICA que adquiriu o bicarbonato de sódio e o cloreto de cálcio a defesa afirmou que a mesma é isenta de registro junto ao Ministério da Agricultura, em virtude do disposto no art. 8º do Decreto Federal nº 6.296/07, com a seguinte redação:

Art. 8º - O estabelecimento que apenas comercialize, armazene ou distribua produtos destinados à alimentação animal fica isento de registro, devendo, obrigatoriamente, cumprir as normas de higiene e segurança do trabalho e atender aos seguintes requisitos:

I - possuir locais fisicamente separados das dependências residenciais ou de outras dependências incompatíveis com a finalidade específica do estabelecimento; e

II - contar com dependências adequadas para correta conservação dos produtos, com ambientes secos e ventilados, construídas com material que os proteja de temperaturas incompatíveis e assegurem condições de limpeza e higiene.

Pede que essa infração seja também excluída do lançamento fiscal.

Em relação à infração 06, a defesa ressaltou que o caso não envolve uma simples e injustificada impontualidade no recolhimento da parcela não incentivada do ICMS DESENVOLVE no período fiscalizado. Disse que houve recolhimento pontual do imposto em todos os períodos fiscalizados, relativamente à parte não incentivada pelo Desenvolve, nos termos do pleito de retificação protocolado em janeiro de 2008, após diversas tratativas perante a SICM – Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração (**Documento 07 fls. 1236 a 1279**).

Para compreensão de todo o substrato fático que ensejou na migração de benefícios e recolhimento do ICMS do modo efetuado, a defesa fez na peça de impugnação um breve histórico das tratativas e acordos firmados com o Estado da Bahia.

Relatou que a IPCNOR, ora impugnante, usufruiu do benefício PROIND/PROBAHIA no período de setembro de 1999 a janeiro de 2005. Entretanto, houve a interrupção do benefício do PROIND devido ao processo de migração para o incentivo DESENVOLVE por exigência da Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração (SICM), com a anuência da SEFAZ-BA.

Ressaltou que o incentivo denominado de PROBAHIA tinha como característica primordial o fato de ser um incentivo financeiro e que através deste benefício a impugnante deveria recolher integralmente o ICMS apurado e devido no período recebendo de volta 75% do montante do imposto em dinheiro, através do Desenbanco - Desenhahia. Este numerário seria devolvido pelo contribuinte no prazo de até 60 meses, corrigido ao percentual de 3% ao ano.

Destacou que à época da fruição do benefício PROIND/PROBAHIA, a impugnante possuía o direito aos créditos inerentes aos recolhimentos apurados no período de setembro de 2002 a dezembro de 2004, no montante de R\$863.376,92, em valores históricos, que somado ao período de janeiro de 2005 a maio 2006, no montante de R\$1.038.817,10, totalizou a cifra de R\$1.902.194,02.

Como condição de admissibilidade para migração do benefício PROIND/PROBAHIA para o DESENVOLVE a Impugnante teve que renunciar a todo o crédito que fazia jus. Tinha expectativa de que no novo incentivo lhe seria outorgado de forma análoga os mesmos direitos de modo a viabilizar os projetos de desenvolvimento do seu parque produtivo e manter a sua atividade empresarial no Estado. Que montante acumulado de créditos decorrentes do PROIND seria utilizado como base para o novo programa denominado DESENVOLVE, em percentual de incentivo e prazo de utilização.

Afirmou que por conta dessa migração foram travadas inúmeras tratativas com os Superintendentes da SEFAZ-BA, visto que não existia à época dispositivos legais que dispusessem especificamente sobre as condições do novo Benefício a ser instituído.

A impugnante declarou que em confiança à intenção do Estado da Bahia em promover o desenvolvimento de seu parque industrial, através do incentivo e fomentação das indústrias locais, renunciou a todos os créditos que possuía perante o Desenbanco - Desenhahia, para, a partir de então, usufruir do diferimento no pagamento do ICMS, através da real redução da carga tributária suportada e a continuidade dos projetos de ampliação e modernização.

Em meio às tratativas, observou-se que o modo de se equalizar e tornar proporcional o Desenvolve em face do benefício antes usufruído, seria através da concessão do diferimento de

90% do ICMS apurado no período, que deveria ser recolhido em 60 meses, corrigidos pelo IGPM e pagamento mensal da parcela mínima de 10%, uma vez que o crédito acumulado que possuía e que teve que ser renunciado representava 100% do imposto devido no período.

Neste contexto, afirmou que o pedido de migração foi protocolado em dezembro de 2005, sendo deferido tão somente em junho de 2006, com a publicação da Resolução nº. 047/2006. Neste ínterim **ficou a Impugnante impedida de emitir os Daes para pagamento do ICMS** com base no que fora afirmado durante o processo de migração, em tratativas pessoais e escritas, tendo que recolher o montante integral do imposto devido.

Com a publicação da Resolução 047/2006, a impugnante teria constatado ter incorrido em significativo prejuízo por conta da migração do benefício para o DESENVOLVE, instrumentalizado através do diferimento no recolhimento do ICMS mensal. Isto porque, o benefício antes conferido, previa o recebimento de 75% do ICMS recolhido no período, em dinheiro e a juros fixados em 3% ao ano, ao passo que o Desenvolve iria ter apenas postergado o recolhimento do ICMS devido, ainda, devendo recolher parcela mínima, fixada pela SEFAZ-BA em montante calculado e que não correspondia a 10% do montante de ICMS devido, tal como anunciado nas negociações pretéritas perante a SEFAZ-BA.

Pontuou que ao ser publicada a Resolução nº. 047/2006, além da norma não possuir efeito retroativo, foi estabelecido um piso mínimo, no valor de R\$44.957,84, resultando em pagamentos mensais muito superiores a 10% do montante do ICMS apurado a cada mês, de forma que o ICMS efetivamente diferido seria sempre menor do que 90% do ICMS apurado. Em decorrência a Resolução nº 047/2006, publicada pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, não atendeu ao que foi negociado e solicitado pela empresa autuada, incorrendo também em afronta aos preceitos instituídos pelo Regulamento do Desenvolve - Dec. nº 8.205/2002.

Diante do ocorrido, a impugnante **solicitou e protocolou perante a SEFAZ -BA** pedido de revisão/correção da Resolução 047/2006 (Documento anexado – fls. 1262/1265) **ressaltando dois pontos** de fundamental importância para migração do incentivo PROBAHIA para o DESENVOLVE:

- 1- Anterioridade a data do pedido, ou seja, a Resolução não contemplou que o período de fruição abrangido como válido para o incentivo e adesão ao DESENVOLVE fosse a partir de 01 de setembro de 2005 e não da data de sua publicação;*
- 2- O artigo 2º da Resolução 047/2006, fixou indevidamente o valor mensal não incentivado de R\$44.957,84 (Quarenta e quatro mil, novecentos e cinquenta e sete reais e oitenta e quatro centavos), pois, esse valor seria absorvido pelos créditos do PROBAHIA que a impugnante tinha direito.*

Destacou que o novo benefício cuja migração fora solicitada por motivos alheios à vontade da impugnante deveria guardar correlação de proporcionalidade com o benefício anteriormente auferido, sob pena de ofensa às garantias constitucionalmente erigidas, ao direito de continuidade da atividade empresarial exercida pela impugnante, e da função e dever social do empreendimento.

Reiterou que a inserção da empresa no benefício do DESENVOLVE não proporcionou essa simetria esperada, por conta da renúncia aos créditos acumulados que possuía perante o Desenbanco.

Mais à frente afirmou que esses pontos foram discutidos e analisados com a SICM (Secretaria da Indústria e Comércio), antes e na sequência da publicação da Resolução do DESENVOLVE. No entanto, a impugnante informa que não só aguardou a correção da Resolução com também reiterou diligências neste sentido, por 04 (quatro) anos, entendendo que no caso concreto houve afronta aos princípios da oficialidade e eficiência administrativa e a regras expressas do Regulamento do Desenvolve (art. 11 a 15 do Dec. nº 8.205/02), inclusive no que diz respeito ao prazo de 60 (sessenta) dias para pronunciamento do **Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, contados a partir da data de recebimento do processo pela Secretaria Executiva.**

Sustenta que a Secretaria da Fazenda da Bahia incorreu em omissão não justificável, não entendendo ser razoável a demora do Estado em responder o pleito da empresa de retificação da Resolução DESENVOLVE, pelo período de 04 anos, desde a provocação do contribuinte através de petição específica.

Diante deste cenário, a impugnante afirma que recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação retroativa da Resolução que lhe conferiu o Desenvolve (Documento anexado), até a publicação da Resolução nº. 135/2009 expedida em 16 de dezembro de 2009, onde o pleito foi deferido apenas em parte. Ato contínuo, verificadas as diferenças a recolher de ICMS, em cumprimento às obrigações fiscais, **todo o montante relativo à diferença da parte não incentivada fora declarado via denúncia espontânea e parcelado.**

Ressaltou, mais uma vez, que o processo de migração além de ter sido solicitado perante a Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração, teve participação direta da Secretaria da Fazenda, através do seu representante, na qualidade de gerente do órgão, o Sr. FREDERICO GUNNAR DÜRR (GEINC/DFF), que sugeriu expressamente a revisão das apurações para formalização da denúncia espontânea.

Pelo contexto supra, entende a defesa que o caso em exame não envolve um simples descumprimento de obrigação principal relativo às parcelas do ICMS – DESENVOLVE, não incentivadas, mas de toda uma conjuntura de fatos intrincados, compreendendo:

- (i) *migração de um benefício financeiro para um benefício fiscal;*
- (ii) *renúncia dos créditos que fazia jus como condição para o deferimento do pedido de migração de benefícios, que somente veio a ter efeito por exigência da Sefaz e diante dos atrasos no recebimento do numerário pelo Desenbanco;*
- (iii) *Publicação de Resolução do Desenvolve nº 047/2006 que não condizia com os termos das tratativas e negociações travadas entre o contribuinte e a Sefaz para fruição do novo Benefício;*
- (iv) *Protocolo de pedido de retificação do incentivo;*
- (v) *Lapso temporal de 04 anos para análise e deferimento do Pedido de retificação;*
- (vi) *Recolhimento do ICMS com base nos termos do pedido de retificação, haja vista a mora da Sefaz em analisar o referido pleito;*
- (vii) *Publicação da Resolução nº 135/2009 deferindo em parte a retificação da Resolução Desenvolve anterior;*
- (viii) *Denúncia espontânea da parcela de incentivo não deferida e recolhimento através de parcelamento.*

Enfatizou ainda que a denúncia espontânea revelou a boa fé da impugnante que não se manteve simplesmente impontual no que toca à parcela não incentivada, tendo diligenciado para proceder ao pagamento, no prazo regulamentar, do ICMS nos moldes pleiteados no pedido de retificação da Resolução e, após, efetuar denúncia espontânea da diferença não deferida, sendo distinta a situação do contribuinte que está discutindo o montante da parcela incentivada através do devido processo legal daquele que ficou inerte não recolhendo no prazo regulamentar a parcela não incentivada reconhecida como devida.

Entende que no caso em exame não houve prejuízo ao fisco, visto que todo o montante devido a título de ICMS relativo à parcela não incentivada fora efetivamente oferecida à tributação, sendo a parte incontestável recolhida no prazo regulamentar e a parte controvertida, após tornar-se exigível com a publicação da Resolução nº 135/2009.

Após essas considerações a defesa passou a tecer considerações em torno dos princípios da moralidade administrativa, pessoalidade dos impostos que integram o sistema tributário nacional, capacidade contributiva, segurança jurídica, para afirmar que a Infração 06 não deve prosperar,

pois o ICMS - DESENVOLVE foi integralmente pago na data regulamentar. Com o advento da Resolução nº 047/2006, verificou-se que o valor foi pago a menor, em contrariedade ao que foi acordado e negociado nas inúmeras reuniões com o Conselho Deliberativo do Benefício. Deste modo, em legítima boa fé, o contribuinte orientado pela própria SEFAZ efetuou a denúncia espontânea e recolheu *in totum* a diferença a pagar de parcela não incentivada, a partir da sua efetiva exigência com a publicação da Resolução nº 135/2009, acrescidos dos juros de mora, devendo incidir neste caso os benefícios da denúncia, posto que a mora do contribuinte é justificada e decorreu da demora da SEFAZ-BA em apreciar pleito do contribuinte.

Em seguida a defesa passou a abordar, em pedido subsidiário, a questão relacionada à desproporção das multas aplicadas no Auto de Infração.

Asseverou que contrariamente às normas civis, o Código Tributário Nacional não estabeleceu limites para a aplicação da multa de infração, permitindo a instituição de multas que, não raro, superam de modo substancial o valor econômico da obrigação principal não cumprida. Contudo, inobstante o CTN não ter previsto um limite à imposição de multas tributárias, em evidente prejuízo aos contribuintes, entende ser necessário observar que seus valores não podem ser em montante tão elevados, de modo que violem os direitos e garantias constitucionais relativos à propriedade, à capacidade contributiva ou à vedação ao confisco. Que o valor da multa tributária deve ser suficiente apenas para produzir efeito intimidativo e repressivo, mas respeitadas as garantias constitucionais dos contribuintes apenas em relação ao direito de propriedade e contra o uso de tributo com efeito de confisco.

Transcreveu as disposições do art. 5º, inc. LVI e 150 da CF/88, que vedam a utilização de tributo para fins de confisco, afirmando que penalidade no percentual de 60%, além de excessiva, acaba por mostrar-se confiscatória merecendo assim ser afastado. Pede a aplicação ao caso do princípio da proporcionalidade.

Em acréscimo, argumentou que o afastamento da multa se justifica também em razão da origem do suposto débito, que foi constituído a partir de uma conjuntura de fatos atinentes à negociação dos termos benefício do DESENVOLVE, além da existência ou verificação de fatos diversos dos apontados pelos autuantes.

No tocante à infração 06 sustenta ser aplicável à solução da cobrança as disposições do art. 138 do CTN que prescreve que a responsabilidade do contribuinte é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito, da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Nesse sentido reproduziu à fl. 1.148 do PAF, decisão exarada pelo Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais atinentes à duplicidade de sansões.

Finalizou a peça de defesa pedindo que o Auto de Infração seja JULGADO TOTALMENTE IMPROCEDENTE, afirmando ainda poderá provar as suas alegações por todos os meios admitidos em direito, inclusive através de prova documental, testemunhal e até mesmo pericial.

Às fls. 1282/1290 foi prestada informação fiscal pelos auditores autuantes.

No que se refere à infração 01 declararam que o Serviço de Transporte de Cargas prestado por Optante pelo Simples Nacional não gera crédito do imposto para o tomador, conforme a Lei Complementar n. 123/06, art. 23, parágrafo 1º, e parágrafo único do art. 11 da Resolução CGSN n. 04. Que foram entregues ao contribuinte, por ocasião da ciência do A.I. - Levantamento Fiscal - Crédito Indevido - Transportador optante pelo Simples Nacional (peça anexada à **folha 103**); Parecer Getri n. 2880/2009 (**folhas 75 e 76**) e Consulta Pública aos Optantes do Simples Nacional – site da Receita Federal - de cada transportador cujo crédito foi glosado (**folhas 104 e 105**). Foram juntadas também cópias reprográficas dos CTCRs que compõem o Levantamento Fiscal referido (**folhas 107 a 125**) e do LREntradas onde os mesmos foram lançados (**298 a 580**).

Ressaltaram em seguida que o art. 96, XXVII do Dec. 6.284/97, que trata de crédito presumido nas aquisições **internas de mercadorias**, junto a ME ou PP optante pelo Simples Nacional, não incluiu em suas disposições os serviços de transporte, fato este reforçado pelo Parecer Getri já mencionado. Afirmaram ainda que o art. 142, I e VIII do Dec. 6.284/97, prescreve textualmente ser obrigação do contribuinte exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico, e também **exigir do estabelecimento prestador do serviço os documentos fiscais próprios, sempre que receber ou utilizar serviços sujeitos à incidência ao imposto.**

No tocante à alegação da defesa de que os prestadores de serviço eram de outros Estados e que os CTRCs não continham informação concreta acerca da condição especial de Optantes do Simples Nacional (folha 1109), afirmaram que uma simples consulta ao site da Receita Federal (como a que embasou a autuação) teria sido suficiente para a não infringência da Lei.

Disseram que não há como conciliar a pretensão de utilização de crédito fiscal do contribuinte com a Legislação citada na autuação, que não atribui crédito aos documentos escriturados e que na ausência de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração autuada, **a infração 01 deve ser mantida em todos os seus termos e valores.**

Ao adentar no exame da infração 02, os autuantes discorreram que o contribuinte adquiriu serviço de transporte intermunicipal de pessoas junto a 04 (quatro) empresas transportadoras, inscritas no Cadastro Estadual, a saber:

- a) IE 47.749.414 – *Inscrita como Normal, sem opção de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 17% (comprovantes do Cadastro Estadual nas folhas 141 a 146 e RUDFTO do Transportador folhas 164 a 166).*
- b) IE 35.727.457 – *Inscrita como Normal, optante do Sistema de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 5% (comprovantes do Cadastro Estadual nas folhas 147 a 151).*
- c) IE 04.574.325 – *Inscrita como Normal, optante pelo Sistema de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 5% (comprovantes do Cadastro Estadual nas folhas 152 e 153).*
- d) IE 54.058.459 – *Entre 01.01.07 e 30.06.07 inscrita como Microempresa. A partir de 01.07.07 não optante do Simples Nacional, por força do art. 387 do Dec. 6284/97, sujeitando-se a alíquota ICMS de 17% (Legislação do Simples Nacional – IMPEDIMENTOS – folhas 162 e 163 deste processo e dados do Cadastro Estadual nas folhas 154 a 157).*

A partir da **Memória de Cálculo da ST**, apresentada pelo contribuinte (**folhas 129 a 140** deste processo), foram recompostas mensalmente as operações de Serviço de Transporte de Pessoas Tomados (**cópia das NFs entre as folhas 168 e 232 do processo**), abatendo-se os valores efetivamente recolhidos (**destacados na Memória de Cálculo**), chega-se ao valor do ICMS retido e recolhido a menor que compõe o Levantamento Fiscal – ST/Transporte de Pessoas - 2007 (**folhas 126 a 128**), parte integrante deste Auto e entregue em cópia ao contribuinte. Foram ainda anexados ao PAF extratos da arrecadação (**folhas 13 a 15**), cópia do livro Registro de Entradas e LRAICMS do contribuinte (**folhas 298 a 580 e 264 a 297**).

Na fase de defesa disseram que o contribuinte objetiva reduzir a infração 02 para alcançar tão somente 02 (duas) transportadoras. Para tanto, afirmou que o transportador de IE 54.058.459, era no período entre 01.07.2007 a 31.12.2007, optante do Simples Nacional.

Declaram que os impedimentos elencados à Inscrição ao Simples Nacional – folhas 162 e 163 deste Auto - e o art. 387 do RICMS/97, apontam o acerto da autuação, para o transportador IE 54.058.459 (FIUZA CAR), razão pela qual mantiveram a exigência fiscal em todos seus termos e valores.

Em relação ao Transportador - IE 47.749.414 afirmaram que “à época era perfeitamente cabível ao prestador de serviço optar pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, nos termos do art. 505-A, inciso V, do Dec. 6284/97”. Que o fato de tal procedimento ser cabível ou possível, de maneira nenhuma é indicativo de que o mesmo foi efetuado.

A partir do exame das informações contidas à **folha 141 do PAF (dados cadastrais da transportadora)** no campo destacado Forma de Apuração do imposto – indica que o transportador **Atmo Transportes Ltda** apurava o ICMS utilizando o **Conta Corrente Fiscal** e não por meio de apuração via Receita Bruta e que o referido transportador **nunca ingressou com processo para obter tal regime**. Disseram ainda que promoveram à intimação da transportadora inscrita na SEFAZ-BA sob nº 47.749.414 a apresentar o seu RUDFTO – (doc. fls. **145 e 146**), **tendo sido constatado, conforme cópias anexadas à folha 164 a 166**, a inexistência de Termo de Acordo firmado entre esse contribuinte e o Estado da Bahia para apuração do imposto pela receita bruta. Declararam, mais à frente, que todas as cautelas foram tomadas para assegurar o **acerto da autuação, razão pela qual mantiveram também integralmente os valores relacionados às cobranças vinculadas às prestações de serviço tomadas junto à empresa Atmo Transportes Ltda.**

No tocante à impossibilidade do sujeito passivo acompanhar ou ter conhecimento do modo como cada pessoa jurídica que lhe presta serviço, os autuantes reiteraram a máxima do Direito que assevera que a ninguém é dado desconhecer a Lei, visto que o RICMS (Dec. 6.284/97), no art. 142, I e VIII, determinava textualmente que, é obrigação do contribuinte exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico, e também **exigir do estabelecimento prestador do serviço os documentos fiscais próprios, sempre que receber ou utilizar serviços sujeitos ao imposto.**

Em relação às infrações 03 e 04 a defesa abordou as exigências de forma agrupada invocando o princípio da bagatela ou insignificância. Os autuantes informaram que o Auto de Infração totalizou a cifra, em valores históricos de **R\$323.832,47** e que os itens 03 e 04 não foram as únicas irregularidades autuadas, razão pela qual seria perfeitamente justificável a inclusão dessas ocorrências entre os valores exigidos no lançamento, visto que o AI não foi lavrado para cobrar tão somente a quantia de R\$42,50.

Na infração 05, que contém a exigência de ICMS por recolhimento a menor do imposto em razão da indevida utilização do benefício da Redução da Base de Cálculo, na venda de produtos agropecuários, benefício previsto no art. 79, combinado com o art. 20, incisos VI, b, e XI, c, do Dec. 6.284/97 (RICMS), os autuantes declararam que através de pesquisa nos sites dos clientes (doc. anexados às **folhas 237 a 244**) verificaram que os destinatários das operações eram REVENDEDORES DE PRODUTOS QUÍMICOS. Diante dessa circunstância entenderam que as vendas dos produtos não se destinam a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal (art. 20, VI, b), como também não era operações de saídas para uso direto na agricultura ou na pecuária, incorrendo o contribuinte em infração ao art. 11 do Dec. 6.284/97, conforme foi detalhadamente exposto no Demonstrativo denominado Levantamento Fiscal – Redução Indevida de Base de Cálculo (**folha 236** deste processo). Foram juntadas também ao PAF cópias reprográficas das Notas Fiscais que acobertaram as saídas dos produtos (**folhas 246 a 250**) e de folhas do livro Registro de Saídas, onde foram escriturados os documentos fiscais (**folhas 581 a 790**) e do livro RAICMS 2007 (**folhas 264 a 297**).

As operações objeto da autuação se destinaram à empresa Superquímica Comércio e Transportes Ltda., que tem como atividade principal a comercialização de produtos químicos. No que tange às operações subsequentes realizadas por essa empresa, com destino a empresas que atuam na atividade agropecuária, documentadas pelas cópias das notas fiscais juntadas às fls. 1227 a 1234, os autuantes declararam que a análise desses documentos foge ao escopo ou **foco da autuação em exame**. Disseram que a empresa que sofreu a ação fiscal foi a IPC do Nordeste Ltda e que a análise dos clientes desse revendedor consistia em invasão da jurisdição fiscal do Estado do Rio

Grande do Sul, sob a qual os Prepostos Fiscais da Bahia não detêm qualquer competência. Mesmo assim fizeram alguns comentários genéricos sobre as denominadas “revenda da revenda”: Nas folhas 1228 e 1230, verificaram que as mercadorias vendidas estão tributadas integralmente e não tem redução de base de cálculo. As NF das folhas 1232 e 1234 tratam de operações com mercadorias como isentas, sendo peculiaridades da Legislação do ICMS do Rio Grande do Sul, sobre os produtos que elege, para as quais, a fiscalização da Bahia não detém poder fiscalizatório.

Em seguida discutiram que o artigo 20 do RICMS/97, que trata das isenções com produtos agropecuários, apresenta dezoito incisos e diversas alíneas. Para alguns produtos, **constam condições para que o benefício da isenção seja usufruído**. Tal é o caso dos incisos infringidos pelo contribuinte (art. 20, VI, b e art. 20, XI, c do Dec. 6.284/97). Alegam que a **venda de mercadorias para revenda não se encontra listada na norma do benefício**.

De igual modo alegam os autuantes que o art. 79 do RICMS/BA, quando trata da Redução da Base de Cálculo das operações com insumos agropecuários, nas saídas interestaduais, estabelece que **é necessário que as condições estabelecidas no artigo 20 tenham sido atendidas**.

Informaram em seguida que a redução de base de cálculo (RBC) é uma hipótese exonerativa, equivalente à isenção parcial, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, e como tal, é uma norma excepcional. Cria um privilégio/benefício fiscal restrito a apenas um pequeno número de operações. Declararam que a norma deve ser interpretada nos seus restritos termos, cabendo apenas as hipóteses expressamente mencionadas na Lei e que o art. 111 do Código Tributário Nacional não admite a interpretação extensiva da Lei para inclusão de outras hipóteses.

Frente a essas considerações os autuantes sustentaram na informação fiscal da que a **Infração 05 deve ser mantida em todos os seus termos e valores**.

No que tange à infração 06, os autuantes declararam inicialmente que o contribuinte autuado é beneficiário do DESENVOLVE (Lei 7.980/01, Dec. 8.205/02 e 8.435/03) desde junho/2006, conforme Resolução n. 47/2006 (**anexada a este processo – 57 e 58**) para produzir cloreto de cálcio, bicarbonato de amônia, bicarbonato de sódio, cloreto de magnésio, ácido clorídrico, acetato de sódio, glicóis, ácido acético, sulfato de sódio, cloreto de alumínio e cloreto de amônio.

Pontuaram que de acordo com o Decreto 8.205/02, art. 18 (**folha 74**), a empresa habilitada ao Desenvolve, que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.

Assim procedeu o contribuinte em relação aos fatos geradores dos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2007. Que refizeram a apuração do ICMS daquele exercício, conforme estabelece a Instrução Normativa n. 27/09 (**folhas 60 a 65**), apurando-se o ICMS devido nas Operações Próprias. Uma vez verificada a falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo, fato posteriormente confirmado pela **Denúncia Espontânea nº 6000000083103, de 14/01/2010 - folhas 261 a 263**, sendo calculado o ICMS devido após dedução do ICMS recolhido a menor, conforme extrato da arrecadação 2007/2008 – código de Receita 0806 – (**folhas 13 a 15**) e os valores da Denúncia Espontânea de 14/01/2010, seguindo a determinação contida no art. 18, do Dec. 8.205/02.

Listaram ainda os anexos integrantes desta infração cujas cópias foram entregues ao contribuinte, contendo:

- a) *Demonstrativo da Atualização da Parcela Fixa, elaborado a partir da variação do IGP-M (dados constantes do site www.portalbrasil.net/igpm.htm) - **folhas 253 a 254**.*
- b) *Levantamento Fiscal – Créditos Fiscais não Vinculados ao Projeto Aprovado (**folha 260** deste processo).*
- c) *Levantamento Fiscal – Débitos Fiscais não Vinculados ao Projeto Aprovado (**folhas 255 a 259**).*

d) *Levantamento Fiscal – Apuração do ICMS DESENVOLVE (folhas 251 e 252), referente a 2007, todos os Levantamentos elaborados conforme determina a Instrução Normativa n. 27/2009.*

Também foram anexados os extratos da arrecadação dos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010 (**folhas 13 a 21**) e cópias dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro Apuração do ICMS, referentes a 2007, e do Acórdão JJF nº 0336-05/11 (**folhas 84 a 100**) da 5ª. Junta de Julgamento Fiscal e Parecer Getri nº 15.307/10 e 8.873/10 (**folhas 81 a 83**).

No tocante aos argumentos desenvolvidos pelo contribuinte na peça impugnatória os autuantes declararam que os mesmos são incapazes de modificar ou extinguir o crédito tributário reclamado, inclusive no que se refere às penalidades aplicadas, razão pela qual mantiveram todos os termos e valores da Infração 06.

Às fls. 132 a 141 o contribuinte, através de seus advogados, ingressou com nova petição nos autos, ocasião em que apresentou manifestação acerca dos esclarecimentos prestados pelos autuantes na fase de informação fiscal. Nesta oportunidade a defesa reiterou os termos da impugnação inicial e juntou novos documentos, compreendendo:

I - declaração firmada pela empresa ATMO Transporte Ltda de que era optante do regime de apuração e recolhimento do ICMS pela Receita Bruta, em conformidade com as disposições do art. 108 c/c o art. 505-A do RICMS-BA (doc. fl. 1.343);

II – petições da lavra da empresa e declarações de autoridades fazendárias, inclusive transmitidas por correio eletrônico (e-mail), visando demonstrar e comprovar a ocorrência de tratativas que conduziram a empresa na direção da migração do benefício PROIND/PROBAHIA para o DESENVOLVE, ensejando ao final na formalização de denúncia espontânea da parcela do ICMS não incentivada (doc. fls. 1345 a 1374).

O processo foi pautado para julgamento em 31/10/2013, ocasião em que o mesmo foi convertido em diligência para a ASTEC/CONSEF, visto que o contribuinte, na peça defensiva, informou ter recolhido as parcelas do ICMS não incentivadas, através de denúncia espontânea, de acordo com o pleito de retificação da Resolução 047/2006 que lhe conferiu o benefício do Desenvolve, até a publicação da Resolução nº 135/2009, expedida em 16/12/2009. Foi observada que a referida denúncia espontânea encontrava-se acostada aos autos, às fls. 1.268 a 1.279, englobando o período entre 30/09/2005 a 30/09/2009. Os autuantes, por sua vez, declararam em diversas intervenções do processo e na fase de informação fiscal, que a denúncia espontânea efetuada pelo contribuinte foi em valor inferior ao efetivamente devido, conforme cálculos efetuados em conformidade com os parâmetros estabelecidos na Instrução Normativa 27/2009.

Para dirimir essa controvérsia o colegiado da 5ª JJF encaminhou o PAF para que a ASTEC intimasse o contribuinte a apresentar a memória de cálculo da denúncia espontânea e respectivos documentos de arrecadação estadual. A partir desses dados, fizesse a verificação se de fato os valores recolhidos pelo sujeito passivo foram corretos, inclusive em relação ao piso mínimo, adotando-se os critérios de quantificação e apuração estabelecidos na Resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve nº 47/2006, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, e da Instr. Normativa 27/2009.

O contribuinte, por sua vez, através petição apresentada na forma de memórias, juntada nos autos às fls. 1.384 a 1.397, reiterou os seus pedidos de improcedência de todas as infrações objeto do presente lançamento, alertando ainda, nas razões finais sobre a necessidade de intervenção do Conselho Deliberativo do Desenvolve via intimação, para que o mesmo se pronunciasse acerca da infração 06.

A ASTEC através do Parecer nº 136/2014, datado de 22 de dezembro de 2014 e acostado às fls. 1402 a 1404 do PAF, informou que a partir da documentação apresentada ao revisor pelo autuado, após intimação, pode constatar que os valores relativos à denúncia espontânea feita pelo contribuinte e retratada no Demonstrativo juntado às fls. 1409 a 1410, no importe principal de R\$753.925,98,

coincidem com os valores informados no Levantamento Fiscal – Apuração do ICMS – DESENVOLVE (fl. 2.529), elaborado pelos autuantes, constantes da coluna “Denúncia Espontânea”. Declarou o revisor que tal fato quer significar que os autuantes deduziram do débito apurado, os valores denunciados pelo contribuinte, não havendo qualquer divergência nesse aspecto. Frente a essa circunstância informou que na hipótese de se considerar que a empresa perdeu direito ao benefício, com a aplicação direta do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, o débito apurado pelos autuantes não sofreria qualquer reparo.

Diferentemente, na hipótese de se considerar que o contribuinte estava em gozo do benefício nos meses objeto do lançamento, haveria necessidade de se refazer o Demonstrativo de Débito da infração 06, considerando inclusive as parcelas que integraram a denúncia espontânea. Nessa última perspectiva foi elaborado o Demonstrativo da Diligência, anexado à fl. 1.647, mediante refazimento do cálculo do imposto mensal devido. Constatou-se mesmo assim que as diferenças em relação ao ICMS não incentivado persistiram, embora tenham apresentado uma redução em relação aos valores originalmente lançados pelos autuantes na planilha juntada fl. 252, conforme abaixo:

MÊS	VL. APURADO NA DILIGÊNCIA C/A MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO DO DESENVOLVE	VL. APURADO NO AUTO DE INFRAÇÃO C/ A PERDA INTEGRAL DO BENEFÍCIO
JANEIRO/2007	R\$ 12.526,25	R\$ 34.378,57
FEVEREIRO/2007	R\$ 6.125,82	R\$ 22.010,83
MAIO/2007	R\$ 564,29	R\$ 0,00
JUNHO/2007	R\$ 2.748,69	R\$ 30.337,18
AGOSTO/2007	R\$ 20.782,47	R\$ 47.453,84
SETEMBRO/2007	R\$ 4.496,46	R\$ 28.972,67
OUTUBRO/2007	R\$ 6.701,27	R\$ 62.890,32
NOVEMBRO/2007	R\$ 7.612,55	R\$ 27.984,73
DEZEMBRO/2007	R\$ 7.408,49	R\$ 53.004,59

O contribuinte foi cientificado do inteiro teor da diligência realizada pela ASTEC, em 20/02/2015, através de termo de intimação acostado à fl. 1655, atravessando em seguida petição nos autos, datada de 04/03/2015, subscrita por seus advogados, formulando pedido de dilação de prazo para que pudesse analisar a metodologia de cálculo empregada na revisão fiscal.

Em 17 de dezembro de 2015, o PAF foi novamente pautado e em seguida convertido mais uma vez em diligência para encaminhamento à ASTEC, visando o esclarecimento dos seguintes pontos: *“Impõe-se, nesse momento, em prestígio dos princípios da verdade material e do contraditório, que o PAF retorne à ASTEC, para que o revisor, Aud. Fiscal LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA, junte aos autos os demonstrativos que serviram de base para a elaboração da planilha de fl. 1.647 e apresente o correspondente detalhamento, em notas explicativas, da metodologia de cálculo adotada para a revisão da infração 6, com a indicação das operações que foram mantidas e as que foram excluídas do benefício do DESENVOLVE”*.

Em cumprimento do que foi determinado o revisor fiscal, através do Parecer ASTEC nº 021/16, acostou ao PAF, às fls. 1671 a 1678, planilhas contendo os Demonstrativos mensais que serviram de base de cálculo para a apuração do ICMS devido, ocasião em que foram apurados alguns erros em relação às somas processadas na revisão anterior. Em consequência foi anexado à fl. 1.679, novo demonstrativo global com os valores corrigidos, conforme tabela abaixo:

MÊS	VL. APURADO NA 2ª DILIGÊNCIA C/A MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO DO DESENVOLVE	VL. APURADO NO AUTO DE INFRAÇÃO C/ A PERDA INTEGRAL DO BENEFÍCIO
JANEIRO/2007	R\$ 12.526,25	R\$ 34.378,57
FEVEREIRO/2007	R\$ 6.212,93	R\$ 22.010,83
MAIO/2007	R\$ 564,29	R\$ 0,00
JUNHO/2007	R\$ 2.748,69	R\$ 30.337,18
AGOSTO/2007	R\$ 35.758,27	R\$ 47.453,84
SETEMBRO/2007	R\$ 4.496,45	R\$ 28.972,67

OUTUBRO/2007	R\$ 6.614,64	R\$ 62.890,32
NOVEMBRO/2007	R\$ 7.612,55	R\$ 27.984,73
DEZEMBRO/2007	R\$ 4.932,24	R\$ 53.004,59

Autuantes e autuado foram cientificados do resultado da última diligência através de termo de intimação de fls. 1681/1682. O contribuinte, através de seus patronos, após requerer a extensão do prazo em 30 (trinta) dias para poder apresentar a sua manifestação, o fez através da petição acostada às fls. 1.691/1694.

Com relação ao último cálculo efetuado pelo revisor a impugnante chamou a atenção para o fato de que, por ocasião da ação fiscal, a empresa autuada estava cumprindo com o pagamento do parcelamento, via denúncia espontânea, das diferenças concluídas pela Resolução nº 135/2009, de forma que o ICMS devido relativamente à parcela não incentivada já havia sido efetivamente oferecido à tributação. Disse que seria demasiadamente severo e injusto afastar o benefício do DESENVOLVE e cobrar todo o ICMS devido no período, por impontualidade, especialmente em razão de a empresa autuada ter buscado, por iniciativa própria, solucionar os conflitos existentes em torno do benefício fiscal perante a SEFAZ-BA.

Ressaltou que mesmo após a importante redução operada na infração 06, por ocasião da última diligência, acaso seja mantido o débito remanescente, a SEFAZ-BA estará efetivamente cancelando o benefício em relação ao período autuado, visto que a IPCNOR será obrigada a recolher o tributo com acréscimos legais, situação que implicaria em usurpação da competência (atribuição) da Secretaria Executiva do Conselho do DESENVOLVE, conforme previsto na Instrução Normativa nº 47/11 e Dec. nº 8.205/2002 – art. 19, § 2º.

Trouxe para exame o voto divergente proferido pelo Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel no A.I. nº 207090-0013/12-7, reproduzido às fls. 1693/1694, em que figurou como parte a IPC Nordeste, PAF que tratou de idêntica matéria.

A defesa finalizou sua intervenção nos autos pedindo que o Auto de Infração em lide seja julgamento totalmente IMPROCEDENTE.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 06 (seis) infrações conforme se encontra detalhado no Relatório parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Infração 01: trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto à microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, nos meses de julho, setembro, novembro e dezembro de 2007. Demonstrativo à fl. 103 e Conhecimentos de Transporte às fls. 107 a 125 do PAF.

Os serviços de transporte de cargas objeto da glosa dos créditos foram prestados pelas empresas R Paes Martins e J. A. Comércio de Transportes, com início das prestações respectivamente nos Estados do Ceará e Sergipe.

O autuado, na peça impugnatória, argumentou que os Conhecimentos de Transportes apresentados pelas respectivas empresas destacavam normalmente nos campos específicos, a base de cálculo e o ICMS, à alíquota de 12%. Informou ainda que os Conhecimentos de Transporte apresentados foram cancelados pela fiscalização de três unidades da federação: Ceará, Sergipe e Bahia, conforme carimbos afixados nos documentos fiscais, que não continham nenhuma informação concreta acerca da condição especial de optante pelo Simples Nacional em relação aos transportadores, de acordo com a Lei Complementar 123/2006, artigos 23 e 26, § 4º, combinado com a Resolução do Comitê Gestor nº 10, de 28 de junho de 2007 (artigo 2º, §§ 2º e 2º - A).

Conforme estabelece o art. 391 do RICMS/BA/97, vigente à época, “*é vedado o destaque do ICMS nos documentos fiscais emitidos pelos contribuintes que optarem pelo Simples Nacional*,”

ressalvada a informação relativa ao valor de crédito permitido ao adquirente não optante pelo simples nacional, nos termos do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006”.

O art. 23 da Lei Complementar 123/2006, prevê que “*as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional*”.

O autuado apresentou o entendimento de que não há nenhuma obrigação para que o tomador ou contratante do serviço acesse o sítio eletrônico da Receita Federal ou mesmo da Secretaria da Receita Estadual para conferir se a transportadora contratada poderá ou não destacar e transferir o crédito do ICMS para o tomador do serviço.

Entretanto, constitui obrigação do contribuinte exigir do outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição da comprovação quanto à situação cadastral, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, conforme art. 34, IV, da Lei 7.014/96.

Art. 34. *São obrigações do contribuinte:*

(...)

IV - *exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do comprovante de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma estabelecida em regulamento, se do descumprimento desta obrigação decorrer o não recolhimento do imposto, total ou parcialmente;*

Quanto ao argumento defensivo de que os Conhecimentos de Transporte foram cancelados nos Postos Fiscais do Ceará, Sergipe e Bahia, conforme carimbo afixado nos CTRCs, e que o engano causado pelas empresas transportadoras induziu não só o impugnante, como também as Fazendas Estaduais a acreditarem que eram contribuintes sem regime especial, tal afirmativa não corrige a irregularidade apurada quanto à utilização indevida do crédito fiscal destacado incorretamente no documento fiscal.

Ademais, tendo sido destacado o imposto de forma indevida, o crédito fiscal não poderia ser apropriado, haja vista que somente é admitido crédito fiscal do valor do ICMS corretamente calculado e destacado no documento fiscal e, em caso de erro do emitente do documento fiscal, o destinatário não poderia se creditar de valor irregularmente destacado.

Assim, constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, conforme art. 911, § 1º do RICMS/97.

Concluo pela procedência deste item 01 da autuação, haja vista que somente é admitido o crédito fiscal de ICMS quando corretamente calculado e destacado no documento fiscal, sendo vedado, conforme norma expressa da legislação, a apropriação de créditos fiscais destacados em documentos emitidos por empresas optantes do regime de apuração do Simples Nacional.

Infração 02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal de passageiros, nos meses de janeiro a dezembro de 2007.

Consta na descrição dos fatos, que o autuado adquiriu serviço de transporte intermunicipal de pessoas, de quatro empresas transportadoras inscritas no Cadastro Estadual. A partir da memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, foi efetuada a recomposição mensal das operações, deduzindo-se os valores efetivamente recolhidos, apurando-se que houve recolhimento efetuado a menos, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, conforme demonstrativo às fls. 127 a 128 do PAF.

Nas razões de defesa, a respeito da empresa Fiuza Car, o autuado alegou que os autuantes incorreram em grave engano ao aduzirem que a referida empresa transportadora, entre 01/01/07 e 30/06/07, estava inscrita como Microempresa e que a partir de 01/07/2007, passou à condição de

não optante do Simples Nacional, por força do art. 387 do RICMS/97, se sujeitando à tributação pela alíquota de ICMS de 17%.

A impugnante afirmou que ocorreu foi justamente o contrário, ou seja, a partir de 01/07/2007 que a transportadora Fiuza Car fez a opção por este regime especial de tributação simplificada, não tendo sido jamais dele excluída. Que não há que se falar em retenção e recolhimento a menos do ICMS, porque a regra do artigo 387 do RICMS/97 é totalmente inaplicável.

Os autuantes esclareceram e está comprovado nos autos que a Transportadora Fiúza Car Ltda. foi impedida de optar pelo Simples Nacional. A confirmação de tal entendimento, teria base puramente normativa, em razão das disposições do art. 17, inciso VI da Lei Complementar 123/2006, que prevê o impedimento de optar pelo Simples Nacional o contribuinte do ICMS que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros.

Lei Complementar 123/2006:

...

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

...

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

Todavia, a exigência fiscal que incidiu sobre as prestações acobertadas pelas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela TRANSPORTADORA FIUZA CAR LTDA. – ME deve ser excluída da autuação. Isto porque, conforme consta nos sistemas informatizados da SEFAZ-BA, extraídos do INC, o referido prestador foi inscrito pela Administração na condição de microempresa optante do Simples Nacional, no período entre 01/07/2007 a 31/12/2015. Frente a essa circunstância o tomador do serviço, ora autuado, não poderia proceder à retenção do imposto na condição de substituto tributário, visto que a empresa transportadora não se encontrava na condição de contribuinte inscrito no regime normal de apuração do imposto. Da mesma forma não pode lhe ser imputado, via Auto de Infração, o descumprimento de obrigação tributária, mesmo tendo o Estado concedido à empresa com o qual firmou contrato de prestação a indevida inscrição no cadastro dos contribuintes optantes do Simples Nacional. Excluo, portanto, da infração 02 todas as cobranças relacionadas com as prestações que foram realizadas pela empresa de Transportes Fiuza Car Ltda – ME, no período entre 01/07/2007 a 31/12/2007.

Sobre a empresa Atmo Transportes Ltda., com Inscrição Estadual nº. 47.749.414, o defendente alegou que as notas fiscais de prestação de serviços estão escrituradas corretamente, e que, apesar da apuração pelo regime normal, a responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS foi feita com base no que dispõe o art. 380, II, do Regulamento do ICMS então vigente, sendo que à época era perfeitamente cabível ao prestador do serviço optar pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, nos termos do artigo 505-A, inciso V do RICMS/97, à alíquota de 5%.

Outra alegação apresentada pelo autuado é quanto às empresas Turim Transportes (IE 04.574.325) e Santana e São Paulo Ltda. (IE 35.727.457). Disse que ambas foram incluídas na ação fiscal, mas não ensejaram lançamento de diferença no recolhimento do ICMS e que as notas fiscais emitidas pelas referidas empresas foram escrituradas de forma idêntica a utilizada também pela empresa Atmo, o que leva a crer que as três empresas de transporte teriam a sua apuração com base na receita bruta e à alíquota de 5%.

Conforme foi observado na fase de informação em relação à empresa ATMO TRANSPORTES LTDA não há nenhuma prova documental no processo que revele que este contribuinte tenha efetivamente ingressado com algum processo na esfera administrativa pedindo a sua inserção no Regime Especial de Apuração do imposto, com base na receita bruta. Os auditores fiscais autuantes, por cautela, antes da formalização do lançamento, intimaram o referido transportador a apresentar o seu livro Registro de Ocorrências (RUDFTO), cuja cópia foi anexada às fls. 164 a 166 deste PAF, sem que haja neste documento a menção de existência de qualquer Termo de

Acordo nesse sentido firmado entre o contribuinte e o Estado da Bahia, através da Secretaria da Fazenda, formalidade essa prevista no art. 505-A, inc. II, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Por sua vez, a declaração juntada pela defesa à fl. 1.343, firmada pelo gerente geral e contador da ATMO TRANSPORTES, não se constitui prova idônea e capaz de alterar o lançamento. Isto porque, conforme já exposto linhas acima, a opção pelo regime da receita bruta só produz efeitos após formalização perante a Administração Pública.

Concluo pela subsistência em parte da infração 02, com a manutenção da cobrança em relação às prestações realizadas pela FIUZA CAR anteriores 01/07/2007 e a totalidade da exigência fiscal no tocante às prestações realizadas pela empresa ATMO TRANSPORTES LTDA.

O Demonstrativo de Débito da Infração 02 passa a ter a seguinte composição:

Ocorrência	Vencimento	Valor antes julgamento	Valor após julgamento
31/01/2007	09/02/2007	350,56	350,55
28/02/2007	09/03/2007	295,88	295,88
31/03/2007	09/04/2007	320,29	320,29
30/04/2007	09/05/2007	285,53	285,53
31/05/2007	09/06/2007	322,33	322,33
30/06/2007	09/07/2007	233,46	233,46
31/07/2007	09/08/2007	769,41	272,76
31/08/2007	09/09/2007	775,10	271,56
30/09/2007	09/10/2007	849,00	244,88
31/10/2007	09/11/2007	844,24	267,69
30/11/2007	09/12/2007	243,40	243,39
31/12/2007	09/01/2008	1.532,15	238,23
TOTAL		6.821,35	3.346,55

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de julho de 2008.

Infração 04: *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento.*

O autuado não contestou os fatos apurados nesses dois itens do Auto de Infração, mas alegou que de acordo com o Regulamento do PAF, o valor mínimo apto a justificar um lançamento via auto de infração equivale a R\$200,00, condição que passaria longe do que foi apurado nesses autos. Entende que deve ser aplicado o princípio da bagatela/insignificância em seu favor, devendo os créditos dessas duas infrações ser excluídos do lançamento. Requer a descon sideração dessas imputações, com a consequente liberação da impugnante do pagamento correspondente.

Os autuantes, na fase de informação fiscal, observaram que o total do débito exigido no presente Auto de Infração incluiu os valores apurados nas infrações 03 e 04, mas também outras irregularidades, ultrapassando assim o piso mínimo estabelecido no RPAF para a formalização de lançamento via Auto de Infração.

Caso o lançamento de ofício contemplasse tão somente as cobranças das quantias, respectivamente de R\$17,50 e R\$25,00 (infração 03 e infração 04), o autuado estaria com razão ao requerer a aplicação do disposto no Parágrafo único do art. 38 do RPAF/BA.

Entretanto, no caso em exame, não se aplica o referido dispositivo regulamentar, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS por descumprimento de obrigação principal apurado em seis infrações, totalizando o débito de R\$323.832,47.

Concluo pela subsistência dos itens 03 e 04 do Auto de Infração.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2008. Venda de mercadorias produzidas pelo autuado, com redução da base de cálculo prevista no art. 79, combinado com o art. 20, incisos VI, “b” e XI, “c” do RICMS/97.

Consta na informação prestada pelos autuantes que foi efetuada pesquisa nos sites dos clientes do autuado, constatando-se que são revendedores de produtos químicos, ou seja, as vendas dos produtos não foram destinadas a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal, como também não se referiam a operações de vendas de produtos para uso na agricultura e na pecuária.

Observe que o art. 20 do RICMS/97, prevê a isenção do ICMS para as operações internas com insumos agropecuários que se destinem exclusivamente à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal, sendo vedada a aplicação do benefício quando for dada aos produtos destinação diversa, conforme abaixo reproduzido:

Art. 20. Até 31/12/12, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários (Conv. ICMS 100/97):

VI - nas saídas dos seguintes produtos, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal:

a)

b) sal mineralizado;

...

XI - nas saídas dos seguintes produtos:

a)(...)

b)(...)

c) amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fostato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples ou compostos, fertilizantes e DL metionina e seus análogos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa.

Quanto à redução de base de cálculo, o art. 79 do mencionado Regulamento estabelece:

Art. 79. É reduzida a base de cálculo, até 31/12/09, nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no art. 20 deste regulamento, desde que atendidas as condições ali estabelecidas, calculando-se a redução em (Conv. ICMS 100/97):

I - 60% para os produtos relacionados nos incisos I a X, XII a XV do art. 20;

II - 30% para os produtos relacionados no inciso XI do art. 20;

Na situação presente, o demonstrativo elaborado pela fiscalização indica que todas as notas fiscais (fls. 246 e 250) foram emitidas para o mesmo contribuinte: Superquímica Comércio e Transportes Ltda., Inscrição Estadual nº 240.054.636, localizado município de Canoas, Estado do Rio Grande do Sul.

A impugnante juntou na peça defensiva espelho do cadastro da empresa destinatária dos produtos vendidos com redução de base de cálculo do ICMS, indicando CNAEs 4684-2/99 e 2099-1/99 que compreende a atividade de comércio atacadista de outros produtos químicos e fabricação de outros produtos químicos não especificados. Foram anexadas também diversas notas fiscais de vendas dos produtos emitidas pela Superquímica (fls. 1228/1234).

De acordo com o §1º do mencionado art. 20 do RICMS/97, o benefício fiscal de que cuida este artigo alcança toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final.

Neste caso, entendo que há necessidade de se comprovar que a integralidade das mercadorias comercializadas pelo autuado foram destinadas exclusivamente à alimentação animal ou ao

emprego na fabricação de ração animal, visto que não se aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos na norma tributária ou que dê ao produto destinação diversa, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída (§ 2º do referido artigo).

Considerando que o destinatário das mercadorias (cliente do autuado) é contribuinte de outro Estado (município de Canoas, Rio Grande do Sul), não há como a fiscalização deste Estado apurar se foi cumprida a condição na integralidade das operações realizadas, e o defendente não trouxe aos autos a comprovação de que todas as mercadorias constantes nas notas fiscais objeto da autuação foram, efetivamente, destinadas à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.

Importante destacar ainda que além de não comprovar que os produtos foram destinados à “*alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal*”, os mencionados documentos fiscais se reportam a operações ocorridas no exercício de 2012 (fls. 1.228 a 1.234), enquanto as operações objeto da autuação ocorreram no exercício de 2007.

Assim sendo, concluo que o recorrente não trouxe ao processo provas capazes de modificar o lançamento, especialmente as provas de que tenha atendido restrição prevista nos §§ 1º e 2º do art. 20 do RICMS/97, como condição para gozo do benefício fiscal (destinação dos produtos para alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal), de forma que é subsistente a exigência do imposto no item 05 do presente lançamento.

Nessa diretiva há diversas decisões do CONSEF, inclusive em autos lavrados contra a mesma empresa. A título de exemplo cito os Acórdãos 0152-03/13, 0314-11/14 e 0034-02/15.

Infração 06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2007.

Para melhor entendimento da infração apurada, vale reproduzir as alegações apresentadas pelo autuado em sua impugnação, conforme síntese a seguir.

O defendente alegou que usufruiu do benefício PROIND/PROBAHIA no período de setembro de 1999 a janeiro de 2005, entretanto, houve a interrupção do benefício PROIND devido ao processo de migração para o incentivo DESENVOLVE por exigência da Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração, com a anuência da SEFAZ. Que à época da fruição do benefício ProInd, Probahia, o impugnante possuía o direito aos créditos inerentes aos recolhimentos apurados no período de setembro de 2002 a dezembro de 2004.

Disse que o pedido de migração fora protocolado em dezembro de 2005, sendo deferido tão somente em junho de 2006, conforme a Resolução nº. 047/2006. Com a publicação da referida Resolução, verificou-se que o impugnante fora prejudicado com migração do benefício transformado em diferimento no recolhimento do ICMS. Isto porque, o benefício antes conferido, previa o recebimento de 75% do ICMS recolhido no período, em dinheiro e a juros fixados em 3% ao ano, ao passo que o Desenvolve iria ter apenas postergado o recolhimento do ICMS devido, ainda, devendo recolher parcela mínima, fixada pela SEFAZ em montante expressamente calculado.

Informa que protocolou perante a SEFAZ pedido de regularização da Resolução 047/2006, ressaltando dois pontos de fundamental importância para migração do incentivo PROBAHIA para o DESENVOLVE:

1. A Resolução não contemplou que o período de fruição abrangido como válido para o incentivo e adesão ao DESENVOLVE fosse a partir de 01 de setembro de 2005 e não da data de sua publicação;

2. O artigo 2º da Resolução 047/2006, fixou indevidamente o valor mensal não incentivado de R\$44.957,84, valor que seria absorvido pelos créditos do PROBAHIA que o impugnante tem direito.

O defendente observa que o transcurso de quase quatro anos entre a sua solicitação até a decisão final – que ainda fora desfavorável aos seus interesses. Informa que recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação retroativa da Resolução que lhe conferiu o Desenvolve, até a publicação da Resolução nº. 135/2009 expedida em 16 de dezembro de 2009, onde o pleito foi deferido apenas em parte.

Também informa que, verificadas as diferenças a recolher de ICMS, em cumprimento às obrigações fiscais, todo o montante relativo à diferença da parte não incentivada fora declarado via denúncia espontânea e parcelado. Todo o montante devido a título de ICMS relativo à parcela não incentivada fora efetivamente oferecida à tributação, sendo a parte incontestável recolhida no prazo regulamentar e a parte controvertida após tornar-se exigível com a publicação da Resolução nº 135/2009.

Há vários aspectos jurídicos, processuais e fáticos neste caso que necessitam ser sopesados e ponderados, visando à formatação da decisão que atenda ao interesse público sem menoscabo dos direitos do contribuinte.

Os fatos trazidos na presente lide são que:

- (i) houve a migração da empresa do PROIND/PROBAHIA no período de 1999 a 2005, para o DESENVOLVE a partir de 2005;
- (ii) houve a renúncia de crédito do PROIND/PROBAHIA em valor substancial quando da migração para o programa DESENVOLVE (no valor de R\$1.902.194,02);
- (iii) A Resolução 047/2006 estabeleceu a dilação do prazo de recolhimento do ICMS da parcela incentivada e com pagamento mínimo no valor de R\$44.957,84 para compensar as parcelas não incentivadas,
- (iv) houve pedido de revisão da empresa junto ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE consoante o art. 11 do Regulamento do Desenvolve (Decreto nº 8.205/02), da Resolução 047/2007, como pedido retroativo;
- (v) não foi respeitado o prazo de 60 dias previsto no art. 11 do citado Decreto nº 8205/02;
- (vi) concomitantemente, recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada consoante a Classe 01, ou seja, o piso concedido para a categoria mais beneficiada;
- (vii) Denúncia Espontânea no valor da parcela não recolhida até 26/10/09, seguindo a orientação emanada de servidor da Fazenda através do E-mail juntado à fl. 1370 e demais tratativas (doc. 7, fls. 1365 a 1374);
- (viii) resposta do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE através da Resolução 135/09, de 16/12/09, reduzindo o valor da parcela não incentivada para o patamar de R\$31.228,31 após 04 anos do pedido de revisão (doc. fl. 1239).

Os acontecimentos acima relatados evidenciam a boa fé do contribuinte, materializada no imediato pedido de revisão da Resolução 47/06.

Observe ainda que conforme estabelece o art. 55 do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo o direito de formular consulta sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária, em relação a fato determinado e de seu interesse. Entretanto, no caso em exame não poderia ser dado tratamento de consulta, haja vista que inexistente dúvida quanto às regras estabelecidas na Resolução 047/2006 (fl. 1.238), e a Resolução 135/2009 (fl. 1.239), fixou outro valor relativo à parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, com vigência a partir de 01 de dezembro de 2009, portanto, após o período fiscalizado (exercício de 2007).

Vale salientar que na resposta enviada pela GEINC/DPF quanto às pendências relativas ao DESENVOLVE, foi orientado no sentido de que o autuado observasse a Resolução em vigor, para evitar problemas futuros.

O contribuinte, por sua vez, após a orientação acima mencionada, efetuou, através de denúncia espontânea, protocolada na Inspetoria Fiscal em 29/10/2009 e acostada aos autos às fls. 1.268 a 1.279, compreendendo o imposto devido no período entre 30/09/2005 a 30/09/2009, de acordo com o pleito de retificação da Resolução DESENVOLVE nº 47/2006 que foi posteriormente revista pela Resolução nº 135/2009, de 16/12/2009.

Esta Junta de Julgamento, buscando evidenciar se o contribuinte procedeu ao recolhimento dos valores estabelecidos segundo os parâmetros da Resolução nº 47/2006, inclusive em relação ao piso mínimo, determinou a realização de diligência junto à ASTEC/CONSEF (termo anexado às fls. 1.399), para que, a partir da memória de cálculo do contribuinte e respectivos documentos de arrecadação estadual fosse atestada ou não a total quitação do imposto não incentivado.

A ASTEC através do Parecer nº 136/2014, datado de 22 de dezembro de 2014 e acostado às fls. 1402 a 1404 do PAF, informou que a partir da documentação apresentada ao revisor pelo autuado, após intimação, pode constatar que os valores relativos à denúncia espontânea feita pelo contribuinte e retratada no Demonstrativo juntado às fls. 1409 a 1410, no importe principal de R\$753.925,98, coincidem com os valores informados no Levantamento Fiscal – Apuração do ICMS – DESENVOLVE (fl. 2.529), elaborado pelos autuantes, constantes da coluna “Denúncia Espontânea”. Declarou o revisor que tal fato quer significar que os autuantes deduziram do débito apurado, os valores denunciados pelo contribuinte, não havendo qualquer divergência nesse aspecto. Frente a essa circunstância informou que na hipótese de se considerar que a empresa perdeu direito ao benefício, com a aplicação direta do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, o débito apurado pelos autuantes não sofreria qualquer reparo.

Diferentemente, na hipótese de se considerar que o contribuinte estava em gozo do benefício nos meses objeto do lançamento, haveria necessidade de se refazer o Demonstrativo de Débito da infração 06, considerando inclusive as parcelas que integraram a denúncia espontânea. Nessa última perspectiva foi elaborado o Demonstrativo da Diligência, anexado à fl. 1.647, mediante refazimento do cálculo do imposto mensal devido. Constatou-se mesmo assim que as diferenças em relação ao ICMS não incentivado persistiram, embora tenham apresentado uma redução em relação aos valores originalmente lançados pelos autuantes na planilha juntada à fl. 252 dos autos.

Em 17 de dezembro de 2015, o PAF foi pautado para julgamento e após debates travados na respectiva sessão, foi em seguida convertido mais uma vez em diligência para encaminhamento à ASTEC/CONSEF, visando o esclarecimento dos seguintes pontos: *“Impõe-se, nesse momento, em prestígio dos princípios da verdade material e do contraditório, que o PAF retorne à ASTEC, para que o revisor, Aud. Fiscal LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA, junte aos autos os demonstrativos que serviram de base para a elaboração da planilha de fl. 1.647 e apresente o correspondente detalhamento, em notas explicativas, da metodologia de cálculo adotada para a revisão da infração 6, com a indicação das operações que foram mantidas e as que foram excluídas do benefício do DESENVOLVE”*.

Em cumprimento ao que foi determinado, o revisor fiscal, através do Parecer ASTEC nº 021/16, acostou ao PAF, às fls. 1671 a 1678, planilhas contendo os Demonstrativos mensais que serviram de base de cálculo para a apuração do ICMS devido, ocasião em que foram apurados alguns erros em relação às somas processadas na revisão anterior. Em consequência foi anexado à fl. 1.679, novo demonstrativo global com os valores corrigidos, conforme tabela abaixo:

MÊS	VL. APURADO NA 2ª DILIGÊNCIA C/A MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO DO DESENVOLVE	VL. APURADO NO AUTO DE INFRAÇÃO C/ A PERDA INTEGRAL DO BENEFÍCIO
JANEIRO/2007	R\$ 12.526,25	R\$ 34.378,57
FEVEREIRO/2007	R\$ 6.212,93	R\$ 22.010,83

MAIO/2007	R\$ 564,29	R\$ 0,00
JUNHO/2007	R\$ 2.748,69	R\$ 30.337,18
AGOSTO/2007	R\$ 35.758,27	R\$ 47.453,84
SETEMBRO/2007	R\$ 4.496,45	R\$ 28.972,67
OUTUBRO/2007	R\$ 6.614,64	R\$ 62.890,32
NOVEMBRO/2007	R\$ 7.612,55	R\$ 27.984,73
DEZEMBRO/2007	R\$ 4.932,24	R\$ 53.004,59

Autuantes e autuado foram cientificados do resultado da última diligência através de termo de intimação de fls. 1681/1682. O contribuinte, através de seus patronos, após requerer a extensão do prazo em 30 (trinta) dias para poder apresentar a sua manifestação, o fez através da petição acostada às fls. 1.691/1694.

Com relação ao último cálculo efetuado pelo revisor a impugnante chamou a atenção para o fato de que, por ocasião da ação fiscal, a empresa autuada estava cumprindo com o pagamento do parcelamento, via denúncia espontânea, das diferenças concluídas pela Resolução nº 135/2009, de forma que o ICMS devido relativamente à parcela não incentivada já havia sido efetivamente oferecido à tributação. Disse que seria demasiadamente severo e injusto afastar o benefício do DESENVOLVE e cobrar todo o ICMS devido no período, por impontualidade, especialmente em razão de a empresa autuada ter buscado, por iniciativa própria, solucionar os conflitos existentes em torno do benefício fiscal perante a SEFAZ-BA.

Ressaltou que mesmo após a importante redução operada na infração 06, por ocasião da última diligência, acaso seja mantido o débito remanescente, a SEFAZ-BA estará efetivamente cancelando o benefício em relação ao período autuado, visto que a IPCNOR será obrigada a recolher o tributo com acréscimos legais, situação que implicaria em usurpação da competência (atribuição) da Secretaria Executiva do Conselho do DESENVOLVE, conforme previsto na Instrução Normativa nº 47/11 e Dec. nº 8.205/2002 – art. 19, § 2º.

Trouxe para exame o voto divergente proferido pelo Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel no A.I. nº 207090-0013/12-7, reproduzido às fls. 1693/1694, em que figurou como parte a IPC Nordeste, PAF que tratou de idêntica matéria.

Diante do quadro acima exposto, inicialmente, é importante observar que a empresa autuada não poderia, antes de qualquer apreciação pela SEFAZ-BA, recolher o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação retroativa à data da primeira Resolução que lhe conferiu o Desenvolve, ficando comprovado, mesmo assim, nas duas diligências determinadas por esta 5ª JJF, que o autuado não recolheu, na data regulamentar, a totalidade das parcelas do ICMS não sujeitas à dilação de prazo.

Em decorrência a legislação prevê a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas nos correspondentes meses, relativamente aos fatos geradores de janeiro, fevereiro, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro do exercício de 2007. É o que prescreve o art. 18 do Regulamento Desenvolve (Dec. nº 8.205/2002), contendo a previsão de que a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês, e isto não implica cancelamento do benefício, haja vista que o cancelamento do referido benefício dar-se-á por Resolução do Conselho Deliberativo com fundamento em parecer da Secretaria Executiva, nas situações previstas no art. 19 do referido Regulamento.

Vale salientar que a exigência do imposto neste item do Auto de Infração é decorrente da não aplicação do benefício por falta de preenchimento de uma condição para fruição da benesse fiscal sem que haja o cancelamento, haja vista que no mês seguinte, sendo preenchido o requisito regulamentar quanto ao recolhimento integral do imposto no prazo, o benefício volta a prevalecer e o contribuinte retoma o gozo do incentivo fiscal.

Em relação à multa aplicada, entendo que poderia ser reduzida em razão da demora pela Administração quanto à apreciação do pleito apresentado pelo contribuinte em relação à revisão e retificação da resolução DESENVOLVE e considerando que o contribuinte procedeu ao pagamento de grande parte do imposto devido via denúncia espontânea, sendo aplicável ao caso as disposições do art. 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66). Entretanto, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, devendo este pleito ser encaminhado a uma das Câmaras do CONSEF. Não acolho, todavia, a postulação defensiva no tocante à alegação do efeito confiscatório das penalidades lançadas visto que não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É que o prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF, (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Fica, portanto, mantida a exigência fiscal que integra o item 06 do Auto de Infração, considerando que ficou comprovado o recolhimento de ICMS efetuado a menos das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, inclusive em relação aos valores que forem objeto de denúncia espontânea após a data regulamentar de pagamento do imposto, acarretando a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas, caracterizando assim o não atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício.

O Auto de Infração passa a ter a seguinte composição por ocorrências fiscais:

Infração 01 – PROCEDENTE;
Infração 02 – PROCEDENTE EM PARTE (R\$ 3.346,55);
Infração 03 – PROCEDENTE;
Infração 04 – PROCEDENTE;
Infração 05 – PROCEDENTE;
Infração 06 – PROCEDENTE.

Frente ao acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0012/12-0**, lavrado contra **IPC DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$320.357,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, letras “a”, “f” e “e”, e inciso VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - JULGADOR